



Grant Thornton

L'instinct de la croissance™



Prix de Transfert

Arrêté du 12 avril 2012 relatif à la documentation justifiant les prix de transfert appliqués par les sociétés apparentées

Dans le cadre du renforcement du contrôle fiscal des prix de transfert appliqués par les sociétés apparentées, un arrêté du ministère des finances, relatif à la documentation justifiant ces prix, a été publié au journal officiel n° 4 du 20 janvier 2013.

Cet arrêté précise les modalités d'application attendues depuis la loi de finances complémentaire pour 2010 qui a formalisé le contrôle des prix de transfert.

L'obligation documentaire en matière de prix de transfert constitue la documentation mise à la disposition de l'administration fiscale et permettant de justifier la politique de prix de transfert pratiquée dans le cadre de transactions de toute nature réalisées par les sociétés apparentées.

Sommaire

1. Dispositions générales	2
2. Traitement fiscal des prix de transfert	3
3. Documentation des prix de transfert	5
4. Le principe de pleine concurrence	7

1. Dispositions générales

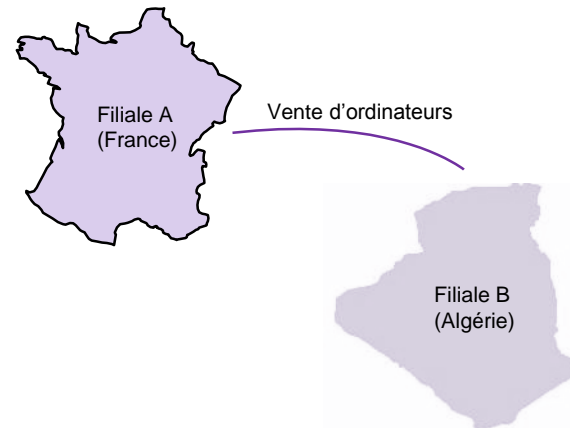
Les prix de transfert : sont définis comme étant les prix auxquels une entreprise transfère des biens corporels, des actifs incorporels, ou rend des services à des entreprises associées.

Ils représentent les prix des transactions entre sociétés d'un même groupe et résidentes d'États différents, ils supposent des transactions intragroupes et le passage d'une frontière. Il s'agit finalement d'une opération d'import-export au sein d'un même groupe, ce qui exclut toute transaction à l'international avec des sociétés indépendantes ainsi que toute transaction intragroupe sans passage de frontière.

Les entreprises sont concernées non seulement pour les ventes de biens et de marchandises, mais également pour toutes les prestations de services intragroupes : partage de certains frais communs entre plusieurs entités du groupe (frais de siège ou

d'administration générale), mise à disposition de personnes ou de biens, redevances de concession de brevets ou de marques, relations financières, services rendus par une entreprise du groupe aux autres entreprises, etc.

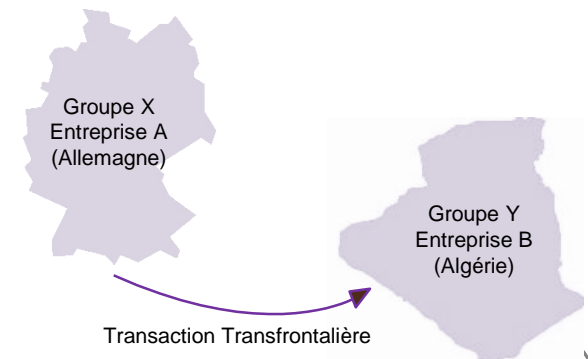
Exemple 1 : au sein d'un groupe, une filiale A établie en France vend des ordinateurs à une autre filiale B établie en Algérie, le prix de vente des ordinateurs est un prix de transfert.



Exemple 2 : une société mère italienne A facture des frais de siège à sa filiale B située en Algérie, le service facturé relève des prix de transfert.



Exemple 3 : une transaction transfrontalière entre des entreprises non associées ne constitue pas un prix de transfert.



2. Traitement fiscal des prix de transfert

2.1. Réglementation fiscale applicable

Les prix de transfert sont régis par les dispositions de l'article 141 bis du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA), introduites par l'article 8 de la loi de finances pour 2007, complété par les articles 9 de la loi de finances pour 2008 et 4 de la loi de finances complémentaire pour 2010.

Ces dispositions stipulent que lorsqu'une entreprise exploitée en Algérie ou hors d'Algérie participe directement ou indirectement à la direction, au contrôle ou au capital d'une entreprise exploitée en Algérie ou hors d'Algérie ou que les mêmes personnes participent, directement ou indirectement, à la direction, au contrôle ou au capital d'une entreprise exploitée en Algérie ou d'une entreprise exploitée hors d'Algérie et que, dans les deux cas, les deux entreprises sont, dans leurs relations commerciales ou financières, liées par des conditions qui diffèrent de celles

qui seraient convenues entre des entreprises indépendantes, les bénéfices qui auraient été réalisés par l'entreprise exploitée en Algérie, mais n'ont pu l'être du fait de ces conditions différentes, sont inclus dans les bénéfices imposables de cette entreprise. Ces règles s'appliquent également aux entreprises liées exploitées en Algérie.

2.1.1. Opérations donnant lieu à une réintégration aux bénéfices imposables

L'article 141 bis du CIDTA énonce les types d'opérations pouvant s'analyser comme un transfert indirect de bénéfice et donnant, en conséquence, lieu à une réintégration à l'assiette imposable. Il s'agit de :

- La majoration ou la diminution des prix d'achat ou de vente,
- Le versement de redevances excessives ou sans contrepartie,
- L'octroi de prêts sans intérêts ou à un taux réduit,

- La renonciation aux intérêts stipulés par les contrats de prêt,
- L'attribution d'un avantage hors de proportion avec le service obtenu.

2.1.2. Charges non admises en déduction du bénéfice imposable

A l'exception des opérations effectuées avec des Etats ayant conclu avec l'Algérie des conventions fiscales, ne sont admises comme charges déductibles pour l'établissement de l'impôt, au sens de l'article 141 quater du CIDTA :

- Les intérêts, arrérages et autres produits des obligations,
- Les créances, dépôts et cautionnements,
- Les redevances de cession ou concession de licences d'exploitation, de brevets d'invention, de marques de fabrique, procédés ou formules de fabrication et autres droits analogues,
- Les rémunérations de services,

2. Traitement fiscal des prix de transfert (suite)

- Les versements effectués sur un compte tenu dans une banque ou établissement financier établi dans un des Etats ou territoires étrangers.

Ces charges peuvent, toutefois, faire l'objet de déduction si elles sont dûment justifiées et correspondent à des opérations réelles et ne présentent pas un caractère anormal ou exagéré.

2.2. Régularisation des prix de transfert

En application de l'article 20 ter du code des procédures fiscales (CPF), l'administration fiscale peut, en présence d'éléments faisant présumer des transferts indirects de bénéfices, demander lors d'une vérification de comptabilité ou d'une vérification ponctuelle de comptabilité opérée à l'égard d'une entreprise associée exploitée en Algérie, des informations d'ordre juridiques, économiques, fiscales, comptables ou méthodologiques pouvant

l'éclairer sur :

- La nature des relations qu'entretient cette entreprise avec celles situées hors d'Algérie,
- La méthode de détermination des prix de transfert relatifs aux opérations industrielles, commerciales ou financières,
- Les contreparties reçues pour avoir pratiqué les prix en cause,
- Les activités exercées par les entreprises situées hors d'Algérie liées à l'entreprise vérifiée par des opérations industrielles, commerciales ou financières ainsi que le traitement fiscal réservé à ces opérations.

Il est précisé que les demandes écrites ayant pour objet de fournir à l'administration fiscale des éclaircissements sur la pratique des prix de transfert, doivent indiquer explicitement les points sur lesquels il est jugé nécessaire d'obtenir des informations et documents, notamment :

- L'identification de l'entreprise étrangère visée,
- Le produit objet de la transaction ou l'activité concernée,
- Le pays ou le territoire concerné par la vérification,
- Le pays ou le territoire concerné.

Le défaut de réponse à cette demande faite conformément aux dispositions de l'article 20 ter du CPF entraîne la détermination des produits imposables par l'administration sur la base l'éléments dont elle dispose et par la mise en œuvre de critères de comparaison.



3. Documentation des prix de transfert

3.1. Obligation documentaire

L'obligation documentaire en matière de prix de transfert est prévue à l'article 21 de la loi n°10-01 du 26 août 2010 (LF2010).

La documentation mise à la disposition de l'administration fiscale permet de justifier la politique de prix de transfert pratiquée dans le cadre de transactions de toute nature réalisées par les sociétés apparentées.

3.2. Entités concernées

- Les personnes morales ou groupements de personnes morales de droit ou de fait exerçant dans le domaine des activités des hydrocarbures ainsi que leurs filiales telles que prévues par la loi,
- Les sociétés de capitaux ainsi que les sociétés de personnes ayant opté pour le régime fiscal des sociétés de capitaux telles que visées par l'article 136 du CIDTA dont le chiffre d'affaires, à la clôture de l'exercice, est supérieur ou égal

à cent millions de dinars algériens (100.000.000 DA),

- Les groupements de sociétés de droit ou de fait, lorsque le chiffre d'affaires annuel de l'une des sociétés membres est supérieur ou égal à cent millions de dinars algériens (100.000.000 DA),
- Les sociétés implantées en Algérie membres de groupes étrangers ainsi que celles n'ayant pas d'installation professionnelle en Algérie telles que visées par l'article 156-1 du CIDTA.



3.3. Documentation nécessaire pour la justification des prix de transfert

A. Une documentation de base relative à des informations générales concernant le Groupe :

- La description générale de l'activité exercée incluant les changements intervenus au cours de l'exercice,
- La description de la structure organisationnelle et la nature des relations qui lient la société algérienne et la société étrangère et/ou la société algérienne et l'autre société algérienne (organigramme, liens capitalistiques directs et indirects, droits de vote, pacte d'actionnaires, courants d'affaires ...),
- La description générale des fonctions exercées, des risques encourus et des actifs engagés par chacune des sociétés liées,
- La description générale de la politique de prix de transfert du groupe.

3. Documentation des prix de transfert (suite)

B. Une documentation spécifique à la société :

- La description de la société, des activités qu'elle exerce et la nature des transactions qu'elle réalise en incluant les changements intervenus au cours de l'exercice,
- La description des opérations réalisées avec d'autres sociétés apparentées incluant la nature des flux et les montants, y compris les redevances. Ces éléments peuvent être présentés par flux globaux par type de transaction,
- Les copies des rapports annuels du commissaire aux comptes et des états financiers pour l'exercice visé par la documentation,
- La liste des principaux actifs incorporels détenus (brevets, savoir-faire, marques, noms commerciaux...) en relation avec la société,
- Les copies de tous les contrats entre les sociétés concernées,

- Les informations financières, frais généraux et administratifs, coûts de recherche et de développement,
- La présentation de la méthode de détermination des prix de transfert appliqués et la justification de cette méthode au regard du principe de pleine concurrence et permettant une analyse de comparabilité (analyse du marché, analyse fonctionnelle, situation économique, les clauses contractuelles),
- Aussi, les sociétés concernées peuvent produire tout document susceptible d'éclairer l'administration fiscale.

3.4. Défaut de production ou production incomplète de la documentation

La non-production de la documentation requise ou la production d'une documentation incomplète expose la société concernée, après mise en demeure par l'administration fiscale et un délai de trente (30) jours, à la réintégration des

bénéfices transférés majorés d'une amende de 25% des « bénéfices transférés » au sens des dispositions de l'article 141 bis du CIDTA.

L'inspecteur des impôts dispose également de la possibilité de demander à la société concernée des éléments complémentaires.

La documentation exigée par l'administration fiscale doit être déposée au niveau des services fiscaux compétents lors du dépôt de la déclaration annuelle de résultat (au plus tard le 30 avril).



4. Le principe de pleine concurrence

Le principe de pleine concurrence qui fait autorité est énoncé à l'article 9 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE (organisation de coopération et de développement économiques), lequel est à la base des conventions fiscales bilatérales liant des pays membres de l'OCDE et, de plus en plus, des pays non membres (tel que l'Algérie).

En se référant, pour procéder à un ajustement des bénéfices, aux conditions qui prévaudraient entre entreprises indépendantes pour des transactions comparables et dans des circonstances comparables, **le principe de pleine concurrence** adopte la démarche consistant à traiter les membres d'un groupe multinational comme des entités distinctes et non comme des sous-ensembles indissociables d'une seule entreprise unifiée.

En procédant de cette manière, l'accent est mis sur la nature des transactions entre les membres du groupe multinational et sur le fait

de savoir si les conditions de ces transactions contrôlées diffèrent de celles qui seraient obtenues pour des transactions comparables sur le marché libre.

Cette analyse des transactions contrôlées et des transactions sur le marché libre, appelée « analyse de comparabilité », est au cœur de l'application du principe de pleine concurrence.



Afin de pouvoir s'assurer que les bases d'imposition de chaque pays sont les plus justes possibles, d'éviter les conflits entre les différentes administrations fiscales et les distorsions de concurrence entre les entreprises, les pays membres de l'OCDE ont adopté le principe du « prix de pleine concurrence » pour les opérations intragroupes.

Il signifie que le prix pratiqué entre des entreprises dépendantes doit être le même que celui qui aurait été pratiqué sur le marché entre deux entreprises indépendantes.

L'application du principe de pleine concurrence se fonde généralement sur une comparaison entre les conditions d'une transaction entre entreprises associées et celles d'une transaction entre entreprises indépendantes.

Pour qu'une telle comparaison soit significative, il faut que les caractéristiques économiques des situations prises en compte soient suffisamment comparables.

4. Le principe de pleine concurrence (suite)

L'entreprise doit, dans un premier temps, analyser les fonctions qu'elle exerce et les risques qu'elle assume «analyse fonctionnelle» et recenser les actifs et les moyens utilisés.

Elle doit ensuite déterminer la méthode et le prix des transactions intragroupes. Enfin, elle doit s'assurer de la conformité de la tarification retenue au prix de pleine concurrence.

Afin de déterminer la comparabilité, il y a lieu de se référer à cinq (05) facteurs. L'examen de ces derniers est, par essence, double puisqu'il implique d'analyser les facteurs qui ont une incidence sur les transactions contrôlées du contribuable et ceux qui affectent les transactions comparables sur le marché libre.

4.1. Caractéristiques des biens / services

Les différences dans les caractéristiques spécifiques des biens ou des services expliquent souvent, au moins en partie, les différences dans leur valeur sur le marché libre.

Par conséquent, une comparaison de ces caractéristiques peut être utile pour déterminer la comparabilité de transactions entre entreprises associées et de transactions sur le marché libre.

Les caractéristiques qu'il peut être important de prendre en compte sont les suivantes :

- *dans le cas de transferts de biens corporels:*
 - les caractéristiques physiques du bien,
 - sa qualité et sa fiabilité, ainsi que
 - la facilité d'approvisionnement et le volume de l'offre.
- *dans le cas de prestations de services:*
 - la nature, et
 - l'étendue des services.



- *enfin, dans le cas d'actifs incorporels:*
 - la forme de la transaction (par exemple, concession d'une licence ou vente),
 - le type d'actif (par exemple, brevet, marque de fabrique ou savoir-faire),
 - la durée, le degré de protection et l'avantage escompté de l'utilisation de l'actif en question.

4.2. Analyse fonctionnelle

Dans le cadre de transactions entre deux entreprises indépendantes, la rémunération correspondra en général aux fonctions assumées par chaque entreprise (compte tenu des actifs mis en œuvre et des risques assumés). Par conséquent, pour déterminer si des transactions entre entreprises associées et des transactions entre entreprises indépendantes sont comparables, ou si des entités associées et des entités indépendantes sont comparables, il y a lieu de réaliser une analyse fonctionnelle.

4. Le principe de pleine concurrence (suite)

Cette analyse fonctionnelle a pour but d'identifier et de comparer les activités et responsabilités économiquement significatives, les actifs utilisés et les risques assumés par les parties aux transactions.

Pour ce faire, il peut être utile de comprendre la structure et l'organisation du groupe et la mesure dans laquelle elles influent sur le contexte dans lequel le contribuable opère. Il sera aussi pertinent de déterminer les droits et obligations juridiques du contribuable dans l'exercice de ses fonctions.

Les fonctions que les contribuables et l'administration fiscale peuvent avoir à identifier et comparer sont, par exemple, la conception, la fabrication, l'assemblage, la recherche-développement, la prestation de services, les achats, la distribution, la commercialisation, la publicité, les transports, les finances et la gestion. Il y a lieu d'identifier les principales fonctions assurées par la partie concernée.

Des ajustements de comparabilité doivent être opérés pour toute différence significative entre les fonctions exercées par l'entreprise contrôlée et les entreprises indépendantes avec lesquelles elle est comparée. Alors qu'une des parties peut assurer un nombre important de fonctions par rapport à l'autre partie à la transaction, ce qui compte c'est l'importance économique de ces fonctions du point de vue de leur fréquence, de leur nature et de leur valeur pour les parties respectives.

L'analyse fonctionnelle devrait prendre en compte le type d'actifs utilisés, comme les usines et équipements, l'utilisation d'éléments incorporels, etc., et les caractéristiques de ces actifs, comme leur âge, leur valeur marchande, leur localisation, l'existence de droits de propriété industrielle, etc.

4.3. Clauses contractuelles

Dans des transactions de pleine concurrence, les clauses contractuelles définissent, en général, les modalités de répartition des responsabilités, des risques et des bénéfices entre les parties.

Dans le cadre de transactions entre entreprises indépendantes, les parties – du fait de leurs intérêts divergents – s'efforceront habituellement de faire respecter le contrat et les clauses contractuelles ne seront ignorées ou modifiées après coup que si les deux parties y ont intérêt.



4. Le principe de pleine concurrence (suite)

On ne rencontre pas toujours cette divergence d'intérêt lorsqu'on a affaire à des entreprises associées et il importe alors d'examiner si les parties se sont conformées au contrat ou si leur comportement démontre que le contrat n'a pas été respecté ou n'est qu'une fiction. En pareils cas, une analyse s'impose pour déterminer les véritables modalités de la transaction.

Dans le cadre de transactions entre entreprises indépendantes, les parties – du fait de leurs intérêts divergents – s'efforceront habituellement de faire respecter le contrat et les clauses contractuelles ne seront ignorées ou modifiées après coup que si les deux parties y ont intérêt.

On ne rencontre pas toujours cette divergence d'intérêt lorsqu'on a affaire à des entreprises associées et il importe alors d'examiner si les parties se sont conformées au contrat ou si leur comportement démontre que le contrat n'a

pas été respecté ou n'est qu'une fiction. En pareils cas, une analyse s'impose pour déterminer les véritables modalités de la transaction.

En pratique, les informations disponibles sur les clauses contractuelles de transactions sur le marché libre potentiellement comparables peuvent être limitées ou indisponibles, surtout si l'analyse s'appuie sur des comparables externes.

L'importance des informations manquantes dans l'analyse de comparabilité dépend à la fois de la nature de la transaction examinée et de la méthode de prix de transfert employée.

Si par exemple la transaction contrôlée est un accord de licence portant sur l'exploitation de droits de propriété intellectuelle et la méthode est celle du prix comparable sur le marché libre, on peut supposer que les informations relatives aux principales clauses contractuelles d'accords de licence entre parties

indépendantes, telles que la durée de la licence, la zone géographique, l'exclusivité éventuelle, etc., sont essentielles pour déterminer si ces accords de licence sont ou non des comparables fiables pour la transaction contrôlée du contribuable.



4. Le principe de pleine concurrence (suite)

4.4. Situations économiques

Les prix de pleine concurrence peuvent varier selon les marchés, même pour des transactions portant sur un même bien ou service ; par conséquent, pour pouvoir faire des comparaisons, il faut que les marchés sur lesquels opèrent les entreprises associées et les entreprises indépendantes ne présentent pas de différences ayant un effet sensible sur les prix ou que des correctifs appropriés puissent être apportés).

Au départ, il est essentiel d'identifier le marché ou les marchés en cause, en tenant compte des biens ou des services de substitution disponibles.

Les caractéristiques de la situation économique à envisager pour déterminer la comparabilité des marchés sont notamment :

- la localisation géographique,
- la dimension des marchés,

- le degré de concurrence sur les marchés et la position concurrentielle relative des acheteurs et des vendeurs,
- l'existence de biens et de services de substitution ou le risque d'apparition de tels biens ou services,
- le niveau de l'offre et de la demande sur l'ensemble du marché, et,

- le cas échéant, dans certaines régions :
 - le pouvoir d'achat des consommateurs,
 - la nature et la portée des réglementations publiques applicables au marché,
 - les coûts de production (en particulier, le coût des terrains, de la main-d'œuvre et du capital),
 - les coûts de transport,
 - le stade de commercialisation (détail ou gros, par exemple),
 - la date et le moment des transactions, etc.



Ce sont les circonstances propres au cas d'espèce qui déterminent si les différences de situations économiques ont un effet significatif sur les prix et s'il est possible de procéder à des ajustements de comparabilité raisonnablement fiables pour éliminer l'effet de ces différences.

4. Le principe de pleine concurrence (suite)

Le marché géographique est une autre situation économique pouvant se répercuter sur la comparabilité. L'identification du marché pertinent est une question de fait. Pour un certain nombre de secteurs, les grands marchés régionaux englobant plusieurs pays peuvent s'avérer homogènes, alors que pour d'autres, les différences entre les marchés nationaux (ou même au sein des marchés nationaux) sont très significatives.



Lorsqu'un groupe multinational réalise des transactions contrôlées similaires dans plusieurs pays et les situations économiques dans ces pays sont effectivement homogènes, il peut être approprié pour le groupe multinational d'avoir recours à une analyse de comparabilité multi-pays afin de justifier sa politique en matière de prix de transfert pour ce groupe de pays.

Mais il existe également de nombreuses situations dans lesquelles un groupe multinational offre des gammes de produits ou de services matériellement différentes d'un pays à l'autre, et/ou assure des fonctions matériellement différentes dans chacun de ces pays (employant des actifs matériellement différents et assumant des risques matériellement différents), et/ou dans lesquelles les stratégies commerciales et/ou les situations économiques s'avèrent matériellement différentes. Dans de telles situations, le recours à une approche multi-pays peut nuire à la fiabilité.

4.5. Stratégies des entreprises

Il y a lieu également prendre en compte les stratégies des entreprises dans la détermination de la comparabilité en vue de la fixation des prix de transfert.

Les stratégies des entreprises présentent de nombreux aspects, et portent notamment sur l'innovation et la mise au point de nouveaux produits, le degré de diversification, l'aversion pour le risque, la prise en compte des facteurs politiques, le rôle de la législation du travail en vigueur et des nouvelles dispositions envisagées dans ce domaine, la durée des accords, ainsi que sur tous les autres facteurs qui ont une incidence sur le fonctionnement quotidien des entreprises.

Il peut être nécessaire de prendre en compte ces stratégies pour déterminer la comparabilité des transactions contrôlées sur le marché libre ainsi que des entreprises elles-mêmes.

Grant Thornton

Membre algérien de Grant Thornton International

T. +213 21 288 429 | +213 21 689 291

F. +213 21 299 367

E. contact@gt.dz

www.gt.dz



Grant Thornton is the Algerian member firm of Grant Thornton International.
Grant Thornton International and the member firms are not a worldwide partnership.
Services are delivered by the member firms independently.

NOTE :
Cette publication est de nature générale et aucune décision ne devrait être prise sans consultation particulière.
Nous serions heureux de discuter avec vous de l'application des changements vous concernant.